

# РЕШЕНИЕ

№ 8238

гр. София, 19.12.2019 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в**  
публично заседание на 26.11.2019 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **10290** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по повод на жалба с вх. № 27704 от 02.10.2018 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 00 – 179 от 20.08.2018 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция и адрес по чл. 8 от ДОПК: [населено място], [жк], [улица] И. С., бл. Сграда до [жилищен адрес] ет. партер срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 15170 – 05267 - 091 – 001 от 09.05.2018 г., издаден от А. Г. М., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1155 от 06.08.2018 г. на директор на Дирекция „ОДОП“ С..

С жалбата се моли съдът да отмени оспорения РА като незаконосъобразен и неправилен, тъй като органът по приходите е приел за недоказани основанията за прилагане на нулева ставка на ДДС при осъществена вътреобщностна доставка (ВОД). Допълнително оспорващият е изложил подробни съображения по съществуващото на спора. В хода на съдебното производство, жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. К., която поддържа жалбата, предлага да се уважи, претендира сторените по делото съдебно – деловодни разности, съгласно представен списък и депозира писмено становище.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован се представлява от юрк. В., който оспорва жалбата, предлага същата да се отхвърли и претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендираното от

жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 020 – 001 от 11.08.2017 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, А. Г. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Д. И. Д., на длъжност началник сектор, въз основа на заповед № 8622 – А от 14.07.2017 г. на директора на ТД на НАП – С. (л. 25), е възложила извършването на ревизия на [фирма]. В нея е записано, че обхватът на производството е за следните видове задължения по периоди: данък върху добавената стойност от 01.02.2017 г. до 30.06.2017 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и А. М. С., на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 2 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 16.08.2017 г. по електронен път.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 020 – 002 от 13.10.2017 г., издадена от Д. И. Д., срокът за приключване на ревизията е продължен до 16.11.2017 г. Заповедта е връчена по електронен път на 17.10.2017 г.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 020 – 003 от 15.11.2017 г., издадена от Д. Д., срокът за приключване на ревизията е продължен до 16.01.2018 г. Заповедта е връчена по електронен път на 17.11.2017 г.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 092 – 001 от 06.03.2018 г., връчен на 08.03.2018 г. по електронен път. Срещу РД е подадено възражение с вх. № 1453 – 002526 от 23.03.2018 г. и са представени допълнителни доказателства.

Издаден е РА № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 091 – 001 от 09.05.2018 г., с който е установен резултат за данъчен период м. 06.2017 г. ДДС за възстановяване в размер на 4 891, 64 лв. при деклариран от жалбоподателя резултат за посочения период ДДС за възстановяване в размер на 33 596, 12 лв. Общият установен размер на задълженията по ДДС е 34 945, 49 лв., от които главница 28 704, 48 лв. и лихва в размер на 6 241, 01 лв. Разликата произтича от непризнати ВОД и начислени лихви поради преждевременно упражнено право на приспадане на данъчен кредит за доставка на стоки в данъчен период м. м.08.2015 г.

РА е издаден от А. Г. М. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53 – 06 – 3348 от 30.05.2018 г. по регистъра на ТД на НАП – С. и с вх. № 23 – 22 – 988 от 07.06.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

В срок, на 06.08.2018 г., директорът на дирекция ОДОП е издал решение № 1155, с което РА потвърден изцяло.

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка:

През ревизирия период, основна дейност на дружеството е търговия със захарни и шоколадови изделия. С Протокол № 0836786 от 18.12.2017 г. е приобщена справка от Министерство на вътрешните работи, съгласно която, във връзка с преписка относно [фирма], са правени многократни опити за откриване и призоваване на пълномощника А. Т. и управителя М. Г. на постоянните им адреси. Видно от данните лицата не са открити. По данни на майката на М. Г., лицето не се намира на територията на

страната.

Органите по приходите са извършили посещения на декларирания адрес за кореспонденция, при които дружеството, управителят или упълномощено лице не са били открити. В хода на ревизията всички документи са връчвани по електронен път.

На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи, с което е изискано да представи декларация относно мястото на провеждане на ревизията. Дружеството не е предоставило данни във връзка с мястото на провеждане на ревизията.

Установено е, че в периодите на ревизията в дневниците за продажби дружеството е декларирано извършени две единствени доставки на стоки – през данъчен период м. 02.2017 г. към [фирма] по фактура № 2 от 24.02.2017 г. с данъчна основа 162 270,61 лв. и начислен ДДС в размер на 33 541,12 лв. и през данъчен период м. 06.2017 г. ВОД към Ф. I. КФТ, У., по фактура № 10 от 30.06.2017 г. на стойност 172 226,93 лв. В данъчен период м. 06.2017 г. е отразено издадено кредитно известие към фактура № 2 от 24.02.2017 г. През процесните периоди е упражнено право на приспадане на данъчен кредит единствено в данъчен период м. 06.2017 г. по фактура № 589 от 29.06.2017 г., издадена от [фирма] за получена транспортна услуга. За разглежданите периоди не са декларирани други покупки на стоки или услуги.

Съгласно дадени писмени обяснения от оспорващия стоките, предмет на ВОД към Ф. I. КФТ са придобити по фактура № 601141 от 25.08.2015 г., издадена от [фирма] с данъчна основа 166 809,50 лв. и ДДС 33 361,91 лв., с предмет шоколадови изделия, кафе, представена в хода на ревизията. Пояснява, че стоките са се съхранявали в склада на доставчика, находящ се в [населено място], [улица] ( [улица]) до пълното плащане на цената им. Съгласно представените доказателства по фактурата е извършено частично плащане по банков път през периодите от 28.08.2015 г. до 04.09.2015 г., а остатъкът от цената е платен по банков път на 21.06.2017 г. и на 23.06.2017 г. Платежните нареждания, размерът и датите на извършените плащания са подробно описани на стр. 15 от РА.

В дадените писмени обяснения жалбоподателят посочва, че едва след пълното плащане на цената по фактурата през м. 06.2017 г., същата е натоварена от склада на [фирма] на 30.06.2017 г. за извършване на ВОД.

С оглед установяване на факти и обстоятелства относно извършената доставка и на основание чл. 45 от ДОПК е извършена е насрещна проверка на [фирма], при която от дружеството са изискани конкретни доказателства за предаване на стоките, плащане, транспорт във връзка с доставката, счетоводна отчетност, произход на стоките, за какъв период стоките са се съхранявали в склада на доставчика след продажбата им на жалбоподателя по фактура № 601141 от 25.08.2015 г. и на какво основание, срок на годност на стоките, следени ли са стоките относно изтичане срока им на годност, доказателства за напускане на стоките склада на доставчика и др., подробно описани на стр. 14 от РД.

В отговор от [фирма] е представена фактура № 601141 от 25.08.2015 г., с предмет различни видове кафе и шоколадови изделия. Представени са доказателства за ползвана складова база на [улица]. В писмени обяснения доставчикът е посочил, че стоката по фактура № 601141 от 25.08.2015 г. е натоварена от клиента на 30.06.2017 г. Посочва, че стоката е била подготвена за предаване на [фирма], след като е била заплатена окончателно на 23.06.2017 г. Освен фактурата представя стокова разписка от 27.08.2015 г. с продавач [фирма] и купувач [фирма]. Посочва, че транспортът при вдигането на стоката от склада е за сметка на получателя. Като доказателства за

произход на стоките по фактура № 601141 от 25.08.2015 г. представя фактури за покупки на стоки, издадени от [фирма] и [фирма], подробно описани на стр. 15 и 16 от РД. Всички фактури от предходните доставчици са с дата на издаване м. 05.2017 г. и м. 06. 2017 г.

Съгласно констатациите в РД от [фирма] не са представени доказателства за основанието, на което стоката е оставена на съхранение от датата на покупката през м. 08.2015 г. до датата на фактическото напускане на стоката на склада 30.06.2017 г., какъв е срокът на годност и следен ли е същият, подновяван ли е асортиментът на стоката.

Констатирано е, че фактура № 601141 от 25.08.2015 г. е отразена в дневника за продажби на доставчика и дневника за покупки на [фирма] през данъчен период м. 08.2015 г., а предвид писмените обяснения на страните по доставката, фактическото предаване на стоките е извършено на 30.06.2017 г., когато стоката е натоварена. Въз основа на това органите по приходите са заключили, че данъчното събитие във връзка с доставките на стоки по процесната фактура е настъпило на 30.06.2017 г., а именно на датата, на която стоката е натоварена от склада на [фирма]. Позовавайки се на нормата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС е прието, че жалбоподателят неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит през данъчен период м. 08.2015 г. по процесната фактура, тъй като съгласно цитираната разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Прието е, че в конкретния случай данъкът по фактурата е станал изискуем в м. 06.2017 г., когато настъпва данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

Въз основа на гореизложеното за преждевременното упражняване на данъчен кредит в данъчен период м. 08.2015 г., от периода, в който това право е упражнено м. 08.2015 г., до периода, в който дружеството е имало право на приспадане на данъчен кредит м. 06.2017 г. е начислена лихва в размер на 6 241,01 лв.

На следващо място в хода на ревизията е установено, че оспорващият е издал фактура № 1 от 23.02.2016 г. на [фирма] с данъчна основа в размер на 167 270,61 лв. и начислен ДДС в размер на 33 454,12 лв., която фактура е отразена в дневника за продажби за м. 02.2016 г. Предмет на фактурата са стоките по фактура № 601141 от 25.08.2015 г., издадена от [фирма]. Към фактурата е издадено кредитно известие, отразено в дневника за продажби на жалбоподателя за данъчен период м. 12.2016 г.

Фактура с аналогичен предмет и стойности и кредитно известие към нея са издадени от ревизираното лице на [фирма], през данъчен период м. 02.2017 г.. Издадена е фактура № 2 от 24.02.2017 г., включена в дневника за продажби през данъчен период м. 02. 2017 г. Предмет на фактурата са отново стоките по фактура № 601141 от 25.08.2015 г., издадена от [фирма]. Към фактура № 2 от 24.02.2017 г. е издадено кредитно известие № 3 от 01.06.2017 г., отразено в дневника за продажби през данъчен период м. 06.2017 г. С включването на кредитното известие в данъчен период м. 06.2017 г. жалбоподателят е формирал резултат за периода ДДС за възстановяване.

Относно издадените фактури на [фирма] и [фирма] с аналогичен предмет на предмета на фактура № 601141 от 25.08.2015 г., издадена от [фирма] и кредитните известия към тях, жалбоподателят е дал писмени обяснения, че поради запориране на банковите му сметки от органите по приходите в хода на извършена на дружеството ревизия, не е имал възможност да извърши плащане по фактура, издадена от [фирма]. Това от своя страна е било пречка стоката да бъде вдигната от склада на

доставчика. От друга страна запорът на сметките му не е позволявал на клиентите [фирма] и [фирма] също да извършат плащания във връзка с издадените от [фирма] фактури. Изрично заявява, че стоки на [фирма] и [фирма] не са предавани, нито е извършено плащане по издадените фактури. Поради невъзможност да се приключат плащанията се е стигнало до разваляне на сделките с клиентите и съответно до издаване на кредитни известия. Подчертава, че няма връщане на стоки по процесните фактури, тъй като такива не са били предавани.

С оглед установяване предаване и връщане на стоките по процесните фактури и на основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на [фирма] и [фирма], в хода на които от дружествата са изискани доказателства за реалността на извършените доставки.

От лицата са представени писмени обяснения с идентично съдържание, с които потвърждават твърдените от оспорващия факти, а именно, че стоките по издадените от [фирма] фактури са съхранявани в склада на [фирма] и поради невъзможност за плащане се е стигнало до разваляне на сделките и издаване на кредитни известия.

Освен писмените обяснения от дружествата са представени единствено процесните фактури и кредитни известия и оборотни ведомости, дневници за покупки.

Установено е, че дружествата са отразили фактурите и кредитните известия в един и същи данъчен период, като [фирма] е отразило същите в данъчен период м. 12.2016 г., а [фирма] – в данъчен период м. 06.2017 г.

По данни от информационната база на НАП органите по приходите са установили, че в [фирма] има назначено едно лице по трудови правоотношения на длъжност „мич превозни средства“, а във [фирма] – едно лице на длъжност „продавач - консултант“. Въз основа на представените доказателства органите по приходите са заключили, че фактура № 2 от 24.02.2017 г., издадена на [фирма], към която в последствие е издадено кредитно известие № 3 от 01.06.2017 г., формиращо резултат за период м. 06.2017 г. ДДС за възстановяване в размер на 33 454,12 лв., е издадена без основание, тъй като няма настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, нито е извършено плащане. Органите по приходите са направили извод, че документите са издадени без основание е прието, че е невъзможно дружеството да издаде нови.

Съгласно констатациите на РД през данъчен период м. 06.2017 г. оспорващият е декларирал осъществени ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС на обща стойност 172 226,93 лв., с получател F. I. KFT, У.. Доставка е документирана с фактура № 10 от 30.06.2017 г. на стойност 172 226,93 лв. с приложена нулева данъчна ставка. Предмет на доставката са кафе, захарни и шоколадови изделия.

От извършената проверка в информационната система на НАП, програмен продукт V., е установено, че чуждестранният контрагент е с валидна регистрация по ДДС.

С цел изясняване на обстоятелствата, относими към декларираните ВОД на стоки към F. I. KFT, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 040 – 001 от 16.08.2017 г. В отговор на същото са представени копия на следните документи: фактура, издадена на унгарското дружество F. I. KFT; договор за продажба на стока от 01.09.2014 г., сключен със същото чуждестранно лице; фактура №601141/25.08.2015 г. за доставка на стоки, издадена от [фирма], заявка №1/23.06.2017 г. за транспорт на стоки до [фирма], фактура, издадена от същото дружество за транспортни услуги, международна товарителница (ЧМР); платежни нареждания за извършени плащания

към [фирма] и [фирма]; писмено потвърждение от F. I. KFT, касаещо издадена фактура за ВОД, банкови извлечения, удостоверяващи получени плащания от унгарското дружество, счетоводни регистри.

С оглед изследване на факти и обстоятелства относно транспорта на стоките е извършена насрещна проверка на транспортното дружество [фирма]. В отговор на връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, същото е представило копия на фактура, издадена на [фирма], заявка от жалбоподателя за транспорт, заявка за извършване на транспорт до [фирма], издадена от последното фактура за извършен транспорт, счетоводни регистри. В писмени обяснения [фирма] пояснява, че участието му в транспорта на стоките се състои в оказване на посредническа услуга. След постъпване на заявка от [фирма] дружеството е отправило заявка до [фирма]. Заявява, че транспортът на стоките е извършен през месец 07.2017 г., но фактурата е издадена на [фирма] през м. 06.2017 г. на основание извършено плащане. Заявява, че като посредник не разполага с друга документация относно извършения транспорт, която счита, че следва да се съхранява при оспорващия.

По данни от информационната система на НАП е установено, че в периода на издаване на фактурата в [фирма] няма назначени лица по трудови правоотношения.

Извършена е насрещна проверка на [фирма] - лице, на което съгласно представените доказателства от [фирма] е възложено извършване на транспорт на стоките на [фирма].

В отговор на връченото искане от [фирма] са представени заявка от [фирма] за извършване на транспорт на стоки, заявка до [фирма], издадена на [фирма] фактура, фактура, издадена от [фирма], ЧМР, счетоводни регистри.

При извършена проверка в информационната база данни на НАП е установено, че за процесния период в [фирма] има назначени 7 лица на длъжности охранител, склададжия, организатор товаро - разтоварна и спедиторска дейност.

Извършена е насрещна проверка на [фирма] – дружество, на което по веригата от доставчици е възложено извършването на транспортни услуги. В отговор на връчено искане от [фирма] са представени заявка за транспорт от [фирма] и издадена на същото фактура за извършена транспортна услуга, ЧМР, счетоводни регистри, фискален бон за зареждане на гориво, лиценз за извършване на международен превоз на товари, трудови договори.

Като доказателство за наличие на транспортни средства, с които дружеството осъществява дейност, е представен договор за наем от 04.01.2016 г., сключен между [фирма], като наемодател, и [фирма], като наемател, по силата на който наемодателят предоставя на

наемателя за временно и възмездно ползване влекач Скания Р420 с рег. [рег.номер на МПС] с полуремарке Кьогел СНЦЦ 24, рег. [рег.номер на МПС] и влекач Скания Р420 с рег. [рег.номер на МПС] с полуремарке Кьогел СНЦЦ 24, рег. [рег.номер на МПС] , срещу месечен наем в размер на 200,00 лв. без ДДС за всяка една композиция. Съгласно констатациите в РД от [фирма] не са представени доказателства за издадени от наемодателя фактури във връзка с предоставените под наем транспортни средства. При извършена проверка в информационната база данни на НАП е установено, че в дневниците за продажби на наемодателя няма отразени издадени на [фирма] фактури, във връзка с договора за наем.

Констатирано е, че не са представени свидетелствата за регистрация на твърдените като предоставени под наем транспортни средства, установяващи собствеността на същите. С оглед установяване данни за собствеността върху транспортните средства е извършена проверка в информационната база данни на НАП, при която е установено, че посочените транспортни средства са били регистрирани като собствени на [фирма], но считано от 10.05.2017 г. същите са собственост на [фирма]. Резултатите от справка са изложени в табличен вид на стр. 21 от РД.

По данни от информационната система на НАП е установено, че през процесните периоди в [фирма] по трудови правоотношения са назначени 12 лица на длъжности „шофьор тежкотоварен автомобил“, „организатор автомобилен транспорт“, „шофьор товарен автомобил международни превози“.

Съгласно дадени писмени обяснения от [фирма] процесната транспортна услуга е извършена с влекач Скания Р420 с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке С 0807 ЕС, управляван от С. В. С., назначен на трудов договор от 25.03.2016 г. на длъжност шофьор, товарен автомобил международни превози.

Органите по приходите са анализирали и направили съпоставка между представените от жалбоподателя и всички участници по веригата на извършване на транспортни услуги доставчици документи, при която са установени несъответствия. Посочено е, че оспорващият е представил писмено потвърждение от Ц. М., в качеството на управител на F. I. KFT – получател по ВОД, съгласно което на 03.07.2017 г. са получени стоки от [фирма], отговарящи на фактура № 10 от 30.06.2017 г. В потвърждението е посочено единствено, че стоките са получени, но не е посочен адрес на получаването им. Изрично е заявено, че транспортът е за сметка на доставчика.

Съгласно представената от жалбоподателя заявка за транспорт № 1 от 23.06.2017 г. до [фирма] е заявен транспорт от България до У., с посочен адрес на товарене [населено място], [улица] и адрес на

разтоварване У., Татарезендиоди (изписано на латиница), дата на товарене и разтоварване 30.06.2017 г. и вид на стока – безопасна 10ЕП. От [фирма] са представени две заявки до [фирма] № 10 от 23.06.2017 г. и № 11 от 30.06.2017 г., с аналогични данни със заявката представена от [фирма], с изключение на датата на товарене и разтоварване. В първата заявка е посочена дата на натоварване 30.06.2017 г. и дата на разтоварване 03.07.2017 г., а във втората – дата на натоварване 06.07.2017 г. и дата на разтоварване 10.07.2017 г.

От [фирма] е представена заявка до [фирма] № 1625 от 06.07.2017 г., с която е заявено да се изпрати един товарен автомобил с рег. № 1056 АС – С 0807 ЕС по маршрут България – У., с адрес на товарене [населено място] и адрес на разтоварване по документи. Вписан е срок на доставката до 22.07.2017 г. и вид на товара – безопасен, групаж.

Въз основа на данните в представените заявки за извършване на транспорт органите по приходите са констатирани, че в същите липсват данни за конкретен адрес на разтоварване на стоките, а като такъв е посочено единствено У.. Съответно в заявката до лицето, за което се твърди, че фактически е извършило превоза, като адрес на разтоварване е посочено „по документи“. Констатирано е също така, че заявките не съдържат и конкретни данни за вида на товара. На следващо място е установено, че заявката до фактическия извършител на транспорта е направена след датата, на която се твърди, че стоките са получени от унгарското дружество. Така заявката до [фирма] е направена на 06.07.2017 г. и е посочена дата на товарене 16.07.2017 г., а според представените останали документи – ЧМР и писмено потвърждение, стоките са получени от унгарското дружество на 03.07.2017 г.

Несъответствия са установени и в представените ЧМР от жалбоподателя и [фирма] от една страна и представената ЧМР от [фирма] от друга страна. Констатирано е, че в представената от оспорващия ЧМР като изпращач е вписано [фирма], с адрес бул. Проф. Доктор И. С. [жилищен адрес] като получател - F. I. KFT с положен печат на дружеството. Като място на товарене е вписано [населено място], [улица], а като място на разтоварване е посочено единствено У., Татарезендиоди /изписано на латиница/, без посочен точен адрес. Като превозвач в ЧМР е вписано [фирма], с отбелязани рег. номер на транспортните средства СВ1061/0808ЕС, които се различават от заявеното транспортно средство в заявката, направена от [фирма] до [фирма]. В ЧМР в клетка 22 е положен печат и подпис на изпращача [фирма], в клетка 23 – печат и подпис на превозвача - [фирма]. Клетка 24 съдържа печат и подпис на получателя F. I. KFT, с вписана нечетлива дата на получаване – 03.07.2017 г., но без посочен точен адрес на получаване на стоките. Като вид на товара в товарителницата са



посочени кафе – 3 палети, шоколад – 3 палети, шоколадови бонбони – 3 палети, бисквити – 1 палет, с общо тегло на товара 9 940 кг. Като допълнителни указания в ЧМР е отбелязана фактура № 10 от 30.06.2017 г. /фактурата, издадена от [фирма] на F. I. KFT/.

Представената ЧМР от [фирма] не се различава от представената от жалбоподателя.

Същевременно представената ЧМР от [фирма], което лице съгласно представените документи е фактическият извършител на превоза на стоките, се различава от ЧМР, представени от ревизираното лице и [фирма] по отношение на вписаното лице като изпращач, вид и количество на товара, регистрационни номера на транспортните средства, вписани допълнителни указания, дата на съставяне на ЧМР.

Констатирани са следните различия: В ЧМР от [фирма] като изпращач е вписано дружество с наименование [фирма], България, с положен печат и подпис, вписани в клетка 1 и клетка 23, а съгласно ЧМР от жалбоподателя лице и [фирма] изпращач е [фирма]. Според ЧМР от [фирма] превозът е осъществен с транспортни средства с рег. [рег.номер на МПС] /C0807EC, а съгласно ЧМР от оспорващия и [фирма] – с транспортни средства с рег. №CB1061/C0808EC. Според ЧМР от [фирма] вид и количество на товара е кафе 8 палети и шоколад - 6 палети, с общо тегло 12 980 кг., а съгласно ЧМР, представена от ревизираното лице и [фирма] вида и количеството на товара е кафе – 3 палети, шоколад – 3 палети, шоколадови бонбони – 3 палети, бисквити – 1 палет, с общо тегло на товара 9 940 кг. Клетка 24 на представената от [фирма] ЧМР съдържа само печат и подпис на F. I. KFT, с вписан адрес Татарезендиоди /изписано на латиница/, без посочена дата. В допълнителните указания за товара освен фактура № 10 от 30.06.2017 г. /фактурата, издадена от [фирма] на F. I. KFT, са вписани още две фактури. Като дата на съставяне на ЧМР е отбелязано 06.07.2017 г., а в представената от жалбоподателя ЧМР като дата на съставяне е посочена 30.06.2017 г.

При така установените несъответствия органите по приходите са заключили, че транспортът извършен от [фирма] не може да се обвърже и не се отнася до превоз на стоки по декларирания от ревизираното лице ВОД към У..

В подкрепа на този извод са изложени доводи, че заявката към [фирма] е направена на 06.07.2017 г. със заявена дата на товарене 16.07.2017 г., което е след датата, на която съгласно представените документи се твърди, че стоката е получена от унгарското дружество 03.07.2017 г. В представената ЧМР от [фирма] жалбоподателят не е вписан като изпращач, нито е налице съвпадение с товара, който той твърди, че е превозен. Налице е различие и по отношение на МПС, с които се твърди, че е извършен превозът.

С оглед установяване преминавания през границите на територията на България на наетите от [фирма] МПС по договора за наем с [фирма], е иницирано запитване до [фирма]. Съгласно получения отговор, за периодите от 01.06.2017 г. до 31.07.2017 г. за процесните МПС, не са издавани фактури за превоз с ферибота О. /България/ - Б. /Румъния/, както и не са издавани фактури на [фирма].

С Протокол №0836787/19.12.2017 г. е приобщен РД № Р – 2200 – 22160 – 06723 - 092 – 001 от 20.03.2017 г. и РА № Р – 2200 – 22160 – 06723 – 091 – 001 от 11.04.2017 г., издадени на [фирма] в резултат на извършена ревизия на дружеството за установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.10.2014 г. до 30.06.2015 г. Изложени са констатациите в РА, видно от които в хода на ревизията е била открита административна процедура за обмен на информация от орган по приходите между компетентните органи на Република България и Република У. относно F. I. KFT HU 24989493. Съгласно получения отговор адресът на седалището на F. I. KFT е B. GARY UTSA 16 F, който е адрес на лицето, осъществяващо счетоводно обслужване на дружеството. Посочено е, че на този адрес не се осъществява реална икономическа дейност. Унгарският търговец няма регистрирани други помещения или офиси през периодите от 01.10.2014 г. до 30.06.2015 г., няма регистрирани служители или активи. Посоченият в ЧМР адрес не е подходящ за товарене и разтоварване на стоки. Липсва друг посочен адрес, от който да се идентифицира мястото на доставка. Оторизираният представител на унгарското дружество не представя договор, сключен с [фирма]. Според фактурите, стоките закупени от [фирма] са били предмет на последваща доставка в Ч. с получател V. S.R.O, CZ27220559, като транспортът е осъществен от В. 2011. Съгласно представени писмени обяснения на представител на унгарското дружество, договорът е бил подписан от него и от М. Г., представляващ на [фирма]. Стоките са били поръчани от него на българското дружество. Унгарският представляващ е поръчвал стоките по телефона или лично. Транспортът е осъществен от [фирма]. Стоките са получавани на адрес K. Erno utsa 2 B. 1046. При посещение от унгарските компетентни органи на място на адреса, на който се твърди, че са получавани стоките, не са установили белези за извършвана икономическа дейност на този адрес. Собственикът на сградата е посочил, че не му е известно на адреса да се намира дружество с наименование F. I. KFT, нито за извършвана дейност. В счетоводството на дружеството не са открити документи, потвърждаващи, че унгарското дружество е имало наети помещения на посочения адрес. Според унгарските компетентни органи, стоките не са пристигнали на територията на У.. Титуляр на банковата сметка, от която е извършено разплащане е F. I. KFT, но сметката е с български

IBAN [банкова сметка].

Органите по приходите са изследвали представените от жалбоподателя доказателства за получени плащания от унгарското дружество. По данни от представените банкови извлечения е установено, че плащанията във връзка с декларирания ВОД са извършвани на части и са наредени от банкови сметки в ДСК и Р. банк от България, а не от У.. След анализ на всички събрани в хода на ревизията документи е формирано заключението, че не е доказан фактът, че стоките, подробно описани по вид и количество във фактура № [ЕГН] от 30.06.2017 г. са напуснали територията на страната и действително са получени на територията на друга държава членка, а оттам и че не може да се докаже реалността на декларираните от дружеството доставки по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС.

По отношение на потвърдението ревизиращият екип е приел, че същото не може да се приеме като доказателство, удостоверяващо транспортиране на стоките до У., тъй като не съдържа задължителните реквизити по смисъла на чл. 45, т. 2, б. „а" от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС), а именно не съдържа дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен превозът, име на лицето, предало стоките и длъжностното му качество, име на лицето получило стоката и длъжностното му качество. От друга страна макар и да се представени международни товарителници, органите по приходите са приели, че са установени факти, поставящи под съмнение истинността на предоставените доказателства за изпълнени условия за ВОД. Това според органите по приходите са установените несъответствия между представените от ревизираното лице документи и [фирма] - ЧМР и заявки за извършване на транспорт. Като допълнителен аргумент са изтъкнати установените обстоятелства относно унгарското дружество от приобщените доказателства и фактът, че плащанията по ВОД се извършват от банки на територията на страната.

Не на последно място като аргумент за липса на извършен ВОД са изтъкнати непредставяне от страна на превозвача на документи за разход на гориво, винетни и магистрални такси, маршрут на транспортно средство, отчети на командирования служител.

В заключение е формиран извод, че не е извършван превоз на стоки до територията на У., а е фактуриран транспорт, осъществен на територията на страната - от склад на [фирма] до контрагенти на [фирма]. Като аргумент в подкрепа на този извод е изтъкнато обстоятелството, че от [фирма] са декларирани покупки на гориво само на територията на страната и липса на документи, доказващи покупка на гориво извън територията на страната.

Въз основа на горното е заключено, че стоките по фактура № 10 от 30.06.201 г., издадена на F. I. KFT са реализирани на територията на страната, поради което тяхната продажба е облагаема с общата данъчна ставка в размер на 20 %.

На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС за фактурираните от [фирма] доставки с получател F. I. KFT е начислен ДДС в размер на 28 704,48 лв. за м. 06.2017 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнителни ангажираните писмени документи от страните, както и представените от трето неучастващо по делото лице – [фирма].

**При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:**

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съдът приема, че РА е издаден от компетентен орган, тъй като с решение № Р – 2222 – 15170 – 05267 – 098 – 001 от 11.04.2018 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, директорът на ТД на НАП на основание чл. 7, ал.3 от ДОПК е иззела разглеждането и решаването на Р – 2222 – 15170 – 05267 от Д. И. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и е възложила правомощията по възлагане на А. Г. М., поради продължително ползване на отпуск по болест от Д. Д. до 17.04.2018 г. (л.133).

**Относно фактическите констатации и правни изводи за декларирания от дружеството ВОД**

Съгласно чл. 7, ал.1 от ЗДДС, в редакцията в сила от 01.01.2013 г. предвижда, че вътреобщностна доставка на стоки е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика – регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Удостоверяването на наличие на обстоятелства за ВОД се извършва по реда на чл. от Правилника за прилагане на ЗДДС.

Съгласно чл. 53, ал.2 от ЗДДС, в редакция в сила до 01.01.2020 г., документите, удостоверяващи извършването на ВОД, се определят от

ППЗДДС. Видно от изчерпателното изброяване, направено в чл. 45 от ППЗДДС, доставчикът следва да разполага със следните документи – документ за доставка и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

В чл. 45, т.2 от правилника изрично е предвидено, че документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка се извършва с а) транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка – в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество; б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка – когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

От съдържанието както на транспортния документ, така и от писменото потвърждение от получателя на доставката следва да може да се направи извод за идентичността на доставката, за която се отнасят, с фактурираната и отчетена от доставчика такава.

Видно от цитираните разпоредби, съществен момент за осъществяването на ВОД е изпращането и транспортирането на стоките до територията на друга държава-членка, което означава фактическото напускане на стоката на границата на страната и преминаването ѝ на друга територия. От момента на напускане на стоката на територията на страната задължението за самоначисляване преминава към получателя на стоката - регистрирано по ДДС лице.

Следва да се има предвид, че документът за доставката и документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките, съгласно чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, са такива, без наличието на които извършването на ВОД не може да бъде удостоверено. Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане, и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата членка на доставчика, доказването на вътреобщностния характер на доставката е в тежест на доставчика.

От наличните по преписката доказателства се установява, че в случая транспортът е осъществен от трето лице за сметка на доставчика, поради което за доказване на ВОД следва да са налице транспортни

документи. Жалбоподателят е представил международни товарителници и потвърждения от получателите, които не са задължителни за представяне в случая. По отношение на потвържденията, съдът споделя изцяло изводите на органите по приходите, че не биха могли да удостоверят по несъмнен начин транспортирането на стоките до У., тъй като същите не отговарят на изискванията на чл. 45, т. 2, б. „а” от ППЗДДС - не са посочени дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките.

Що се отнася до представените от жалбоподателя международни товарителници по делото на базата на събраните писмени доказателства се констатира несъответствия и разминавания, каквито са установени по време на ревизията и които не бяха оборени в съдебното производство. Настоящият съдебен състав изцяло споделя и намира за правилни и обосновани изводите на ревизиращите, че поради установените несъответствия между представените от жалбоподателя и превозвачът на стоките [фирма] международни товарителници, не се доказва, че транспортът, извършен от последното, се отнася именно до транспорта на стоки във връзка с декларираните от оспорващия ВОД по фактура №10/30.06.2017 г. с получател F. I. KFT.

Приетата по делото фискална бележка от [фирма] като доказателство за заредено гориво във връзка с транспорта, е от 22.07.2017 г. от бензиностанция на [фирма], която дата е след датата, на която се твърди, че стоките са получени от унгарското дружество, на 03.07.2017 г.

Допълнително следва да се посочи, че към датата, на която е извършен превозът във връзка с декларираните ВОД, наетите от [фирма] транспортни средства вече не са били собственост на наемодателя. Отделно от това не са представени доказателства за реално изпълнение на договора за наем (фактури, издадени от наемодателя). Видно от приложените по преписката ЧМР същите се различават по отношение на данните за изпращача, вида и количеството на товара, датата на съставянето, данните за регистрационните номера на МПС, с които е извършен превозът. Доколкото ЧМР представляват частни писмени документи и като такива не се ползват със задължителна материална доказателствена сила, наличието на несъответствия в тях е пречка да се приемат за категорично доказани фактите, които същите обективират.

По изложените доводи съдът намира, че представените ЧМР поради техните несъответствия, не доказват по категоричен начин факта, че стоките по декларираните от жалбоподателя ВОД са напуснали територията на страната и са получени на територията на друга

държава членка, в случая У.. В подкрепа на неотносимостта на представените от [фирма] документи към извършения транспорт по декларирания от жалбоподателя ВОД са и представените заявки за извършване на транспорт, според които на [фирма] е възложен транспорт след датата, на която се твърди, че стоките по декларирания от жалбоподателя ВОД са получени от унгарското дружество.

Не на последно място следва да се посочи, че в приетите по делото ЧМР липсват данни за точното място на разтоварване и получаване на стоките, а единствено е посочено У. и някакво неясно място. По тези съображения съдът намира жалбата в тази ѝ част за неоснователна.

**Относно начислените лихви в данъчен период м. 06.2017 г. за несвоевременно упражнено право на приспадане на данъчен кредит през данъчен период м. 08.2015 г.**

Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС, в редакцията в сила до 01.01.2020 г., данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС разпорежда, че на датата на възникване на данъчното събитие, в това число и по ал. 2, данъкът по закона става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. Начисляването на задължението за ДДС става по реда, предвиден в чл. 86 от ЗДДС – с издаването на фактура, в която данъкът е посочен на отделен ред и включването ѝ в дневника за продажби и справка – декларация за данъчния период, в който данъкът е станал изискуем. По силата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за получателя на доставките възниква право на приспадане на данъчен кредит за получените облагаеми доставки на стоки или услуги.

Независимо, че не е извършена доставка на стока или услуга, тоест не е прехвърлено право на собственост върху стока или не е извършена услуга, законодателят въвежда задължение за доставчика, съответно допуска упражняване право на приспадане на данъчен кредит и преди настъпване на данъчното събитие, а именно при извършено авансово плащане във връзка с облагаема доставка на стока или услуга. Това задължение за доставчика е въведено с разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. Съответно корелативно свързаното със задължението за начисляване на ДДС право на приспадане на данъчен кредит при получателя, е предвидено с разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Не е спорно по делото, че процесните стоки представляват родово определени вещи. Съгласно правилата на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени.

В случая както от жалбоподателя, така и от доставчика [фирма] се

излагат твърдения, че стоките по фактура №601141/25.08.2015 г. са предадени едва на 30.06.2017 г., с вдигането им от склада на доставчика, с транспорт за сметка на получателя.

С оглед твърденията на оспорващия и доставчика му следва, че е доказан фактът, че стоките по процесната фактура действително са предадени на 30.06.2017 г., съответно доставката на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е извършена на тази дата и на тази дата е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и поради това, през данъчен период м. 08.2015 г. не е извършена доставка, съответно за ревизираното лице не възниква право на приспадане на данъчен кредит, с изключение до размера на извършеното плащане, то определянето на задължението за лихва за неправомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит е допустимо и законосъобразно. Задължението за лихва може да бъде определено само в производство по реда на ДОПК за съответния период.

По тези съображения съдът счита, че определеното задължение за лихва в размер на 6 241,01 лв. за данъчен период м. 06.2017 г. е законосъобразно.

С оглед горното жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като недоказана и необоснована.

При този изход на спор, направеното искане от страна на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, следва да се уважи. При това положение на ответника на основание чл. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК в размер на 1 578,00 (две хиляди шестстотин петдесет и девет) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

## Р Е Ш И :

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 15170 – 05267 - 091 – 001 от 09.05.2018 г., издаден от А. Г. М., на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1155 от 06.08.2018 г. на директор на Дирекция „ОДОП“ С..

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 578,00 (две хиляди шестстотин петдесет и девет) лева.

**Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето**



му.

СЪДИЯ: